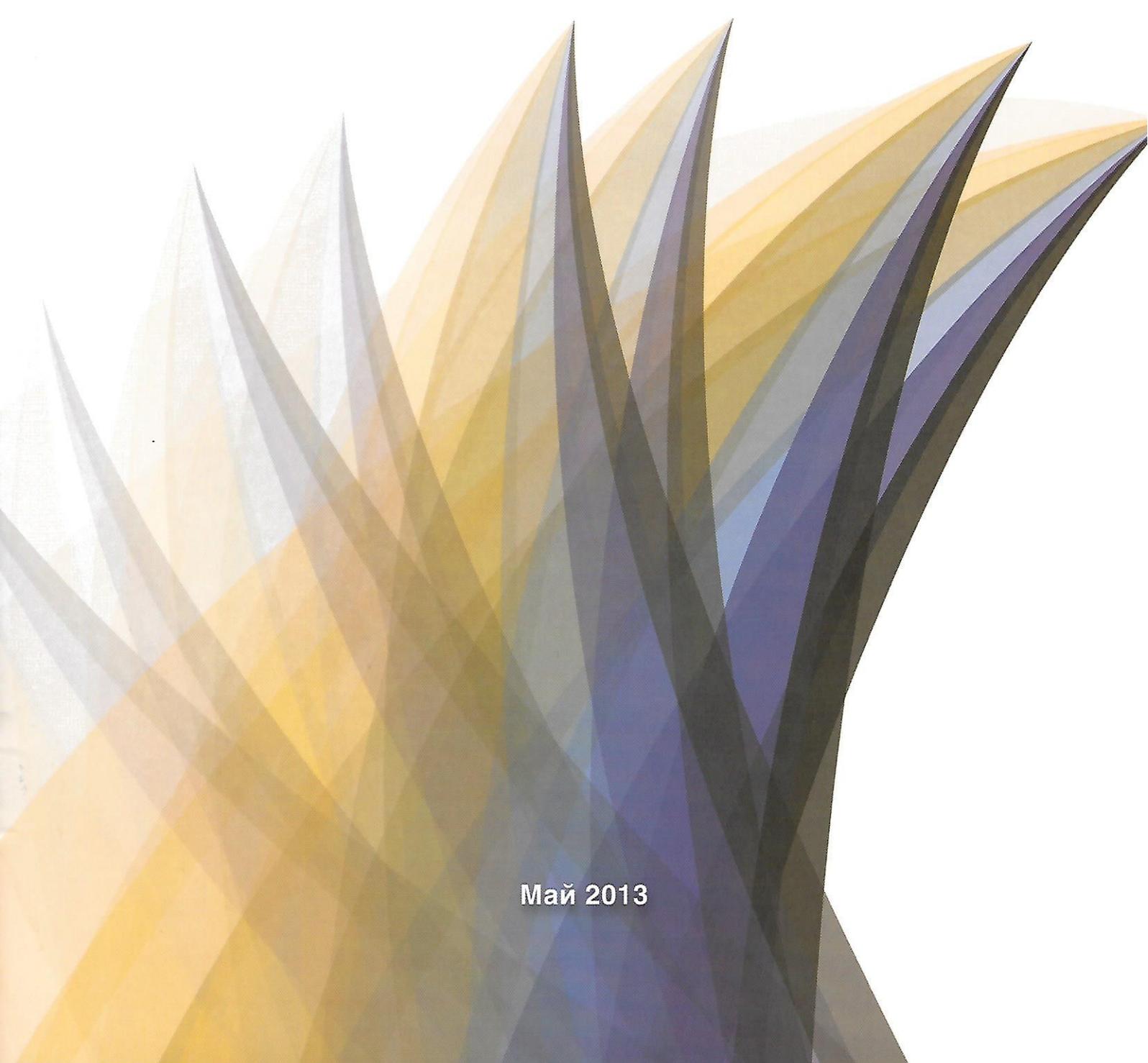




Комитет спонсорских организаций Комиссии Тредуэя

# Внутренний контроль. Интегрированная модель.

Краткое изложение

A large, abstract graphic composed of overlapping, semi-transparent geometric shapes (triangles and polygons) in shades of yellow, orange, and purple, creating a dynamic, crystalline effect.

Май 2013

ISBN 978-5-9904063-3-9

© 2013 by Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, ("COSO") strictly reserved. No parts of this material may be reproduced in any form without the written permission of COSO.

Permission has been obtained from the copyright holder, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission to publish this translation, which is the same in all material respects, as the original unless approved as changed. No parts of this document may be reproduced, stored in any retrieval system, or transmitted in any form, or by any means electronic, mechanical, photocopying, recording, or otherwise, without prior written permission of COSO.

©2013 Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission ("COSO"). Все права защищены. Не разрешается воспроизведение материала целиком или частично каким бы то ни было способом без письменного разрешения владельца авторских прав COSO.

Перевод на русский язык выполнен Некоммерческим партнерством «Институт внутренних аудиторов» и Профессиональной Ассоциацией Регистраторов, Трансфер-Агентов и Депозитариев и публикуется с разрешения владельца авторских прав Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Перевод идентичен во всех существенных аспектах оригинальному тексту. Не разрешается воспроизведение, размещение, распространение или передача данного материала целиком или частично каким бы то ни было способом без письменного разрешения владельца авторских прав COSO.



Комитет спонсорских организаций Комиссии Тредуэя

# **Внутренний контроль. Интегрированная модель.**

**Краткое изложение**

**Май 2013**

Настоящий проект был реализован по поручению Комитета спонсорских организаций Комиссии Тредуэя (COSO), деятельность которого посвящена обеспечению идейного лидерства посредством разработки всесторонних концепций и руководств по внутреннему контролю, управлению рисками и предотвращению мошенничества, направленных на повышение эффективности деятельности, улучшение надзора и сокращение случаев мошенничества в организациях. COSO создан на основе инициативы в частном секторе и получает совместную спонсорскую помощь и финансирование от следующих организаций:

- Американская бухгалтерская ассоциация (AAA)
- Американский институт сертифицированных общественных бухгалтеров (AICPA)
- Международная ассоциация финансовых руководителей (FEI)
- Институт бухгалтеров по управленческому учету (IMA)
- Институт внутренних аудиторов (IIA)

# Комитет спонсорских организаций Комиссии Тредуэя

## Члены Совета директоров

**Дэвид Эл. Лэндситтел**  
*Председатель COSO*

**Марк Эс. Бисли**  
**Дуглас Эф. Провитт**  
*Американская бухгалтерская  
ассоциация*

**Ричард Эф. Чемберс**  
*Институт внутренних аудиторов*

**Чарльз И. Ландес**  
*Американский институт  
сертифицированных  
общественных бухгалтеров*

**Мари Эн. Холлейн**  
*Международная ассоциация  
финансовых руководителей*

**Сандра Рихтермайер**  
**Джеффри Си. Томсон**  
*Институт бухгалтеров  
по управленческому учету*

## PwC—Автор

### Основные авторы

**Майлз И.Эй. Эверсон**  
*Руководитель задания  
Нью-Йорк, США*

**Стефан И. Соскей**  
*Ведущий партнер проекта  
Бостон, США*

**Фрэнк Джей. Мартенс**  
*Ведущий директор проекта  
Ванкувер, Канада*

**Кара Эм. Бестон**  
*Партнер  
Сан-Хосе, США*

**Чарльз И. Харрис**  
*Партнер  
Флорэм Парк, США*

**Джей. Аарон Гарсия**  
*Директор  
Сан-Диего, США*

**Катрин И. Журден**  
*Директор,  
Париж, Франция*

**Джей Эй. Поскленски**  
*Ведущий директор проекта  
Флорэм Парк, США*

**Салли Джоу Перраглиа**  
*Менеджер  
Нью-Йорк, США*

# Консультативный совет

## Представители спонсорских организаций

**Одри Эй. Грэмлинг**  
Bellarmine University  
Председатель  
благотворительного фонда  
Фр. Реймонда Джей. Триса

**Стивен И. Джеймсон**  
Community Trust Bank  
Исполнительный вице-президент  
и руководитель направления  
внутреннего аудита и управления  
рисками

**Джей. Стефан Макнелли**  
Campbell Soup Company  
Финансовый директор/  
Контролер

**Рэй Пёрселл**  
Pfizer  
Директор по финансовому  
контролю

**Уильям Ди. Шнайдер-старший**  
AT&T  
Директор по бухгалтерскому  
учету

## Участники

**Дженнифер Бернс**  
Deloitte  
Партнер

**Джеймс Деллоач**  
Protiviti  
Управляющий директор

**Трент Геццауэй**  
Grant Thornton  
Партнер

**Кис Клампер**  
The Global Fund to Fight AIDS,  
Tuberculosis and Malaria  
Директор по управлению  
рисками

**Томас Монтмайни**  
PwC  
Партнер

**Алан Паулус**  
Ernst & Young LLP  
Партнер

**Томас Рэй**  
Baruch College

**Д-р Ларри И. Риттенберг**  
University of Wisconsin  
Почетный Профессор  
бухгалтерского учета, Почетный  
председатель COSO

**Шэрон Тодд**  
KPMG  
Партнер

**Кеннет Эл. Вандер Вал**  
ISACA  
Международный президент  
2011–2012

## Наблюдатели со стороны регулятивных органов и другие наблюдатели

**Джеймс Дэлкин**  
Управление государственной  
отчетности  
Директор группы по  
финансовому управлению и  
обеспечению

**Харрисон И. Грин  
-младший**  
Федеральная корпорация  
страхования банковских  
вкладов  
Помощник Главного бухгалтера

**Кристиан Пейо**  
Комиссия по ценным бумагам и  
биржам  
Профессиональный бухгалтер  
(до июня 2012 г.)

**Эми Стил**  
Комиссия по ценным бумагам и  
биржам  
Помощник главного бухгалтера  
(начало деятельности в июле  
2012)

**Винсент Топхофф**  
Международная федерация  
бухгалтеров  
Старший технический директор

**Кит Уилсон**  
Совет по надзору за  
бухгалтерским учетом в  
публичных компаниях  
Заместитель главного аудитора

# Введение

В 1992 году Комитет спонсорских организаций Комиссии Тредуэя (COSO) выпустил концептуальный документ «Внутренний контроль. Интегрированная модель» (далее – первоначальная концепция). Первоначальная концепция получила широкое признание и распространение во всем мире. Она считается лучшей основой для разработки, внедрения и осуществления внутреннего контроля, а также для оценки его эффективности.

Спустя двадцать лет после принятия первоначальной концепции, бизнес и операционная среда претерпели существенные изменения, став в значительной степени более сложными, технологически ориентированными и глобальными. В то же время в организацию внутреннего контроля активнее вовлекаются заинтересованные стороны, которые стремятся к большей прозрачности и подотчетности для обеспечения целостности своих систем внутреннего контроля, поддерживающих принятие деловых решений и управление организацией.

COSO представляет новую редакцию концептуального документа «Внутренний контроль. Интегрированная модель» (далее – Концепция). COSO предполагает, что Концепция позволит организациям эффективно и рационально разрабатывать и поддерживать системы внутреннего контроля, которые могут увеличить вероятность достижения организацией стоящих перед ней целей, а также поможет адаптироваться к изменениям в бизнесе и операционной среде.

Опытные читатели найдут в Концепции много уже известной им информации, основываясь на том, что доказало свою полезность в первоначальной концепции. Сохранено основное определение внутреннего контроля и пяти компонентов внутреннего контроля. Принципиально не изменилось требование к рассмотрению пяти компонентов при оценке эффективности системы внутреннего контроля. Кроме того, в Концепции по-прежнему подчеркивается важность профессионального суждения менеджмента при разработке, внедрении и осуществлении внутреннего контроля и оценке эффективности системы внутреннего контроля.

В то же время, в Концепцию добавлены улучшения и уточнения, предназначенные для упрощения ее использования и применения. Одним из наиболее существенных улучшений является формализация фундаментальных положений, которые были представлены в первоначальной концепции. В обновленной Концепции эти положения представлены в качестве принципов, связанных с пятью компонентами, что обеспечивает более четкое понимание пользователем процессов разработки и внедрения систем внутреннего контроля, а также требований к эффективному внутреннему контролю.

Концепция была усовершенствована посредством расширения категории целей в области подготовки финансовой отчетности с включением других важных форм отчетности, а именно нефинансовой и внутренней отчетности. Кроме того, Концепция учитывает многие изменения, произошедшие в бизнесе и операционной среде за несколько прошедших десятилетий, включая:

- Ожидания, касающиеся осуществления корпоративного надзора
- Глобализацию рынков и операций
- Изменение и усложнение бизнеса
- Требования и сложности законов, правил, регламентов, стандартов
- Ожидания в отношении обеспечения компетентности и подотчетности

- Применение и зависимость от эволюционирующих технологий
- Ожидания в отношении предотвращения и выявления мошенничества

Краткое изложение Концепции содержит общий обзор, предназначенный для советов директоров, генеральных директоров и другого высшего исполнительного руководства. В документе «Концепция и Приложения» раскрывается содержание Концепции, дается определение внутреннего контроля, излагаются требования к эффективному внутреннему контролю, включая компоненты и соответствующие принципы, а также даются рекомендации для всех уровней руководства по разработке, внедрению и осуществлению внутреннего контроля и оценке его эффективности. Приложения, представленные в этом документе, содержат дополнительную справочную информацию, но не рассматриваются как часть Концепции. Документ «Иллюстративные инструменты для оценки эффективности систем внутреннего контроля» содержит шаблоны и сценарии, которые могут быть полезны при применении Концепции.

В дополнение к Концепции также опубликован документ «Внутренний контроль внешней финансовой отчетности: подходы и примеры». В нем представлены практические подходы и примеры, иллюстрирующие, каким образом компоненты и принципы, содержащиеся в Концепции, могут быть использованы при подготовке внешней финансовой отчетности.

Ранее COSO опубликовал «Руководство по мониторингу систем внутреннего контроля» (далее – Руководство), призванное оказать организациям помощь в понимании и осуществлении мониторинга в рамках системы внутреннего контроля. Несмотря на то, что Руководство было подготовлено в целях оказания помощи в применении первоначальной концепции, по мнению COSO оно остается применимым и к обновленной Концепции.

В будущем COSO, возможно, опубликует другие документы с целью оказания помощи в применении Концепции. Тем не менее, ни «Внутренний контроль внешней финансовой отчетности: подходы и примеры», ни любое другое опубликованное в прошлом или в будущем руководство не имеет и не будет иметь приоритета перед Концепцией.

Среди прочих документов, опубликованных COSO, следует отметить «Управление рисками организаций. Интегрированная модель» (Концепция управления рисками). Концепция управления рисками и Концепция внутреннего контроля являются взаимодополняющими, а не замещающими друг друга. Несмотря на то, что эти концепции являются отдельными документами и уделяют внимание различным аспектам, они пересекаются между собой. Поскольку Концепция управления рисками включает и вопросы внутреннего контроля, в ней приводится несколько разделов первоначальной концепции. Концепция управления рисками остается жизнеспособной и адекватной основой для разработки, внедрения, осуществления и оценки эффективности управления рисками организации.

В заключение COSO хотел бы выразить благодарность компании PwC и Консультативному совету за их вклад в разработку Концепции и сопутствующих документов. Проведенный ими всесторонний анализ предложений, представленных большим числом заинтересованных сторон, и их знания послужили инструментами, обеспечившими сохранение, уточнение и развитие сильных сторон первоначальной концепции.

Дэвид Эл. Лэндситтел,  
Председатель COSO

# Краткое изложение

Внутренний контроль помогает организациям достигать важных целей, а также сохранять и повышать показатели своей деятельности. Концепция COSO «Внутренний контроль. Интегрированная модель» (далее – Концепция) позволяет организациям эффективно и результативно разрабатывать системы внутреннего контроля, которые могут быть адаптированы к меняющимся условиям бизнеса и операционной среды, снижают риски до приемлемого уровня, поддерживают надежность процессов принятия решений и управления организацией.

Разработка и внедрение эффективной системы внутреннего контроля представляет собой непростую задачу – ежедневное эффективное и действенное управление этой системой может оказаться весьма сложным. Новые и быстро меняющиеся модели ведения бизнеса, расширение использования и рост зависимости от технологий, повышение требований и усиление надзора со стороны регулирующих органов, глобализация и другие вызовы требуют от любой системы внутреннего контроля гибкости для адаптации к изменениям в деловой, регулятивной и операционной среде.

Эффективная система внутреннего контроля требует большего, чем строгое следование политикам и процедурам: она требует применения профессионального суждения. Менеджмент и совет директоров<sup>1</sup> применяют суждение при определении достаточности контроля. Менеджмент и другой персонал каждый день применяют суждение при выборе, разработке и внедрении средств контроля в организации. Менеджмент и внутренние аудиторы, среди прочего персонала, применяют суждение при осуществлении мониторинга и оценке эффективности системы внутреннего контроля.

Концепция помогает менеджменту, советам директоров, внешним заинтересованным сторонам и иным лицам, взаимодействующим с организацией, выполнять свои обязанности по осуществлению внутреннего контроля, но при этом не носит сугубо директивного характера, обеспечивая понимание элементов системы внутреннего контроля, а также условий, при которых внутренний контроль осуществляется эффективно.

Менеджменту и совету директоров Концепция предоставляет:

- Средства для применения внутреннего контроля в организации любого вида, независимо от отрасли или организационно-правовой формы, на уровне всей организации, операционного подразделения или отдельной функции
- Основанный на принципах подход, который обеспечивает гибкость и позволяет применять суждение при разработке, внедрении и осуществлении внутреннего контроля. При этом принципы могут применяться на уровне организации, операционном и функциональном уровне
- Требования к эффективной системе внутреннего контроля, основанные на определении наличия и работы его компонентов и принципов, а также совместного функционирования компонентов
- Средства для идентификации и анализа рисков, а также разработки и организации адекватных мер реагирования на риски в целях удержания их в допустимых пределах с повышением внимания к мерам по борьбе с мошенничеством

<sup>1</sup> В Концепции используется термин «совет директоров», под которым понимается орган управления, включая совет директоров, совет попечителей, главных партнеров, собственника или наблюдательный совет.

- Возможность расширить применение внутреннего контроля, распространив его на другие формы отчетности помимо финансовой и на другие цели в области подготовки отчетности, операционной деятельности и комплаенс
- Возможность исключить неэффективные, избыточные или недейственные средства контроля, которые вносят минимальный вклад в снижение рисков, препятствующих достижению целей организации

Для внешних заинтересованных сторон организации и других взаимодействующих с ней лиц применение Концепция обеспечивает:

- Более высокую степень доверия к надзору за системой внутреннего контроля, осуществляемому советом директоров
- Более высокую степень уверенности в достижении организацией поставленных целей
- Более высокую степень уверенности в способности организации идентифицировать, анализировать и реагировать на риски и изменения в бизнесе и операционной среде
- Лучшее понимание требования к наличию эффективной системы внутреннего контроля
- Лучшее понимание того факта, что посредством применения профессионального суждения менеджмент может исключить неэффективные, избыточные или недейственные средства контроля

Внутренний контроль представляет собой не линейный, а динамический и интегрированный процесс. Концепция применима ко всем видам организаций: крупным, средним, малым, коммерческим и некоммерческим, а также к государственным органам. Тем не менее, организации могут реализовать внутренний контроль по-разному. Например, в небольшой организации система внутреннего контроля может быть менее формализованной и структурированной, но при этом обеспечивать эффективный внутренний контроль.

В следующих разделах Краткого изложения представлен обзор внутреннего контроля, включая определение, категории целей, описание необходимых компонентов и связанных с ними принципов, а также требований к эффективной системе внутреннего контроля. Кроме того, далее обсуждаются существующие ограничения – причины, по которым ни одна система внутреннего контроля не может быть совершенной. В заключение рассматриваются способы применения Концепции различными сторонами.

## Определение внутреннего контроля

Внутренний контроль определяется следующим образом:

*Внутренний контроль – это процесс, осуществляемый советом директоров, менеджментом и другим персоналом организации, направленный на обеспечение разумной уверенности в достижении целей, связанных с операционной деятельностью, подготовкой отчетности и комплаенс.*

Данное определение отражает определенные основополагающие принципы. Внутренний контроль:

- *Направлен* на достижение целей одной или нескольких категорий – операционная деятельность, подготовка отчетности и комплаенс
- Это процесс, включающий в себя текущие задачи и мероприятия, который является средством достижения цели, а не самоцелью
- *Осуществляется людьми* – не просто является предметом политики и процедурных руководств, систем и форм, а касается людей и действий, совершаемых ими на каждом уровне организации для осуществления внутреннего контроля
- Может дать высшему исполнительному руководству и совету директоров организации разумную (но не абсолютную) уверенность
- *Может быть адаптирован к структуре организации* — обладает гибкостью применения ко всей организации или к конкретному дочернему предприятию, отделению, структурному подразделению, операционному подразделению или бизнес-процессу

Это определение намеренно является широким. Оно охватывает важные понятия, имеющие основополагающее значение для способов разработки, внедрения и осуществления внутреннего контроля, создавая основу для применения в различных организациях, имеющих различную организационно-правовую форму и осуществляющих деятельность в различных отраслях и географических регионах.

## Цели

В Концепции рассматриваются три категории целей, которые позволяют организациям сосредотачиваться на различных аспектах внутреннего контроля.

- *Операционные цели* – относятся к результативности и эффективности операционной деятельности организации, включая цели по достижению операционных и финансовых результатов, а также обеспечению сохранности активов.
- *Цели в области подготовки отчетности* – относятся к подготовке внутренней и внешней финансовой и нефинансовой отчетности и могут включать задачи по обеспечению ее достоверности, своевременности и прозрачности или соответствия другим требованиям, предъявляемым регуляторами, органами, устанавливающими стандарты, или политиками организации.
- *Цели комплаенс* – относятся к соблюдению требований законов и нормативных актов, регламентирующих деятельность организации.

## Компоненты внутреннего контроля

Внутренний контроль состоит из пяти взаимосвязанных компонентов.

### Контрольная среда

Контрольная среда – это совокупность стандартов, процессов и структур, которые являются основой для осуществления внутреннего контроля во всей организации. Совет директоров и высшее исполнительное руководство задают «тон сверху» касательно важности внутреннего контроля, включая ожидаемые стандарты поведения. Менеджмент реализует эти ожидания на различных уровнях организации. Понятие контрольной среды включает в себя принцип порядочности и этические ценности организации; параметры, позволяющие совету директоров выполнять свои обязанности по осуществлению корпоративного надзора; организационную структуру и распределение полномочий и ответственности; процесс привлечения, развития и удержания компетентных сотрудников; строгий контроль показателей деятельности, стимулов и вознаграждений в целях усиления подотчетности за результаты. Сформированная в итоге контрольная среда оказывает всеобъемлющее воздействие на систему внутреннего контроля.

### Оценка рисков

Любая организация сталкивается с различными рисками, обусловленными внешними и внутренними факторами. Риск определяется как возможность наступления события, которое отрицательно повлияет на достижение целей организации. Оценка рисков включает в себя динамический и итеративный процесс идентификации и оценки рисков, препятствующих достижению поставленных целей. Риски, препятствующие достижению целей организации, рассматриваются в соотношении с установленным уровнем толерантности к риску. Таким образом, оценка рисков создает основу для определения подходов к управлению ими.

Необходимым условием для осуществления оценки рисков является постановка целей с привязкой к различным уровням организации. Для обеспечения возможности идентификации и оценки рисков, препятствующих достижению целей, менеджмент уточняет цели в рамках категорий операционной деятельности, подготовки отчетности и комплаенс. Менеджмент также рассматривает цели на предмет их соответствия потребностям организации. Кроме того, для оценки рисков от менеджмента требуется рассмотрение воздействия возможных изменений во внешней среде и собственной бизнес-модели, которые могут привести к неэффективности внутреннего контроля.

### Контрольные процедуры

Контрольные процедуры – это действия, установленные политиками и процедурами, которые помогают обеспечить исполнение указаний менеджмента по снижению рисков, препятствующих достижению целей. Контрольные процедуры осуществляются на всех уровнях организации, на различных стадиях бизнес-процессов и в технологической среде. Они могут носить предварительный и последующий характер и могут включать в себя ряд неавтоматизированных и автоматизированных процедур, таких как авторизация и утверждение, проверка, сверка, оценка эффективности деятельности. При разработке и выборе контрольных процедур в них, как правило, включается разделение обязанностей. В тех случаях, когда разделение обязанностей практически невозможно, менеджмент выбирает и разрабатывает альтернативные контрольные процедуры.

## Информация и коммуникации

Информация необходима организации для осуществления внутреннего контроля с целью содействия достижению поставленных целей. Менеджмент получает или формирует и использует значимую и качественную информацию из внутренних и внешних источников для поддержания функционирования других компонентов внутреннего контроля. Коммуникация представляет собой непрерывный, итеративный процесс предоставления и получения необходимой информации и информационного обмена. Посредством внутренней коммуникации осуществляется горизонтальное и вертикальное распространение информации по всей организации. Она позволяет доводить до сведения работников четкое требование высшего исполнительного руководства относительно необходимости серьезного подхода к обязанностям по осуществлению контроля. Внешняя коммуникация является двусторонней: она позволяет получать значимую информацию извне и предоставлять информацию внешним сторонам в соответствии с их требованиями и ожиданиями.

## Процедуры мониторинга

Чтобы убедиться в наличии и работе каждого из пяти компонентов внутреннего контроля, включая средства контроля, обеспечивающие реализацию принципов в рамках каждого компонента, используются непрерывные (постоянные) оценки, периодические (отдельные) оценки либо их комбинация. Непрерывные оценки, встроенные в бизнес-процессы на разных уровнях организации, предоставляют своевременную информацию. Периодические оценки, осуществляемые через определенные промежутки времени, отличаются по объему и частоте в зависимости от оценки рисков, эффективности непрерывных оценок и иных соображений менеджмента. Результаты оцениваются по критериям, определенным регуляторами, органами, устанавливающими стандарты, или менеджментом и советом директоров, с передачей информации о выявленных недостатках менеджменту и совету директоров в установленном порядке.

## Взаимосвязь целей и компонентов

Между *целями* (представляющими собой результат, который стремится достичь организация), *компонентами* (являющимися необходимыми средствами для достижения целей) и *организационной структурой* (операционными подразделениями, юридическими лицами и т.д.) существует прямая взаимосвязь. Эту взаимосвязь можно изобразить в виде куба.

- Три категории целей – операционная деятельность, подготовка отчетности и комплаенс представлены столбцами.
- Пять компонентов внутреннего контроля представлены рядами.
- Организационная структура представлена в качестве третьего измерения.



## Компоненты и принципы

В Концепции приводятся семнадцать принципов, представляющих собой основополагающие понятия, связанные с каждым из компонентов. Поскольку эти принципы выведены непосредственно из компонентов, организация, применяя все эти принципы, может достичь эффективного внутреннего контроля. Все принципы применимы к операционным целям, целям в области подготовки отчетности и целям комплаенс. Принципы, лежащие в основе каждого из компонентов внутреннего контроля, приведены далее.

## Контрольная среда

1. Организация<sup>2</sup> демонстрирует приверженность принципу порядочности и этическим ценностям.
2. Совет директоров демонстрирует независимость от менеджмента и осуществляет надзор за созданием и функционированием внутреннего контроля.
3. Менеджмент, под надзором совета директоров, определяет структуру организации, линии подчиненности, а также соответствующие полномочия, обязанности и ответственность в процессе достижения целей.
4. Организация демонстрирует стремление к привлечению, развитию и удержанию компетентных сотрудников в соответствии с поставленными целями.
5. Организация устанавливает ответственность сотрудников за выполнение ими своих обязанностей в сфере внутреннего контроля в процессе достижения целей.

<sup>2</sup> Для целей Концепции термин «организация» включает в себя совет директоров, менеджмент и другой персонал, как это отражено в определении внутреннего контроля.

## Оценка рисков

6. Организация определяет четкие цели для того, чтобы иметь возможность идентифицировать и оценить риски, препятствующие их достижению.
7. Организация идентифицирует риски, препятствующие достижению полного спектра своих целей в рамках организации, и осуществляет анализ рисков для определения подходов к управлению ими.
8. Организация учитывает возможность мошенничества при оценке рисков, препятствующих достижению поставленных целей.
9. Организация определяет и оценивает изменения, которые могут оказать значительное воздействие на систему внутреннего контроля.

## Контрольные процедуры

10. Организация выбирает и разрабатывает контрольные процедуры, которые позволяют снизить риски, препятствующие достижению целей, до приемлемого уровня.
11. Организация выбирает и разрабатывает общие процедуры контроля над технологиями для достижения поставленных целей.
12. Организация реализует контрольные процедуры посредством политик, которые определяют ожидаемые результаты, и процедур, посредством которых политики претворяются в жизнь.

## Информация и коммуникации

13. Организация получает или формирует и использует значимую и качественную информацию для поддержания функционирования внутреннего контроля.
14. В организации осуществляется внутренний обмен информацией, включая информацию о целях и обязанностях в области внутреннего контроля, которая необходима для его функционирования.
15. Организация осуществляет обмен информацией с внешними сторонами по вопросам, оказывающим влияние на функционирование внутреннего контроля.

## Процедуры мониторинга

16. Организация выбирает, готовит и проводит непрерывные и/или периодические оценки компонентов внутреннего контроля с целью удостовериться, что они есть в наличии и работают.
17. Организация оценивает недостатки внутреннего контроля и своевременно информирует о них стороны, ответственные за осуществление корректирующих действий, включая высшее исполнительное руководство и совет директоров.

## Эффективный внутренний контроль

В Концепции определяются требования, предъявляемые к эффективной системе внутреннего контроля. Эффективная система обеспечивает разумную уверенность в достижении организацией поставленных целей. Эффективная система внутреннего контроля снижает риски недостижения целей организации до приемлемого уровня и может относиться к одной, двум или всем трем категориям целей. Для этого необходимо, чтобы:

- Каждый из пяти компонентов и соответствующих принципов имелся в наличии и работал. Термин «наличие» подразумевает, что компоненты и соответствующие принципы использовались при разработке дизайна и внедрении системы внутреннего контроля для достижения поставленных целей. «Работа» подразумевает, что компоненты и соответствующие принципы по-прежнему существуют и используются в операционной деятельности и системе внутреннего контроля для достижения поставленных целей.
- Пять компонентов функционировали совместно интегрированным образом. «Совместное функционирование» означает, что все пять компонентов совместно снижают риски недостижения поставленных целей до приемлемого уровня. Компоненты не должны рассматриваться по отдельности; они функционируют совместно в качестве интегрированной системы. Компоненты являются взаимозависимыми с наличием множества форм взаимодействия и связей между ними, включая взаимодействие принципов в рамках отдельных компонентов и всей их совокупности.

В случаях, когда имеется существенный недостаток, касающийся наличия и работы того или иного компонента или соответствующего принципа либо совместного интегрированного функционирования компонентов, организация не может считать, что она отвечает требованиям к эффективной системе внутреннего контроля.

В том случае, когда система внутреннего контроля считается эффективной, высшее исполнительное руководство и совет директоров имеют разумную уверенность, что организация в рамках своей структуры:

- Обеспечивает эффективность и результативность операционной деятельности в обстоятельствах, когда считается маловероятным, что внешние события окажут существенное воздействие на достижение целей, или когда организация может обоснованно предсказать характер и время наступления внешних событий и снизить их воздействие до приемлемого уровня
- Осведомлена о степени эффективности и результативности управления операционной деятельностью в обстоятельствах, когда внешние события могут оказать существенное воздействие на достижение целей, или когда организация может обоснованно предсказать характер и время наступления внешних событий и снизить их воздействие до приемлемого уровня
- Готовит отчетность в соответствии с действующими правилами, регламентами и стандартами или определенными организацией целями в области подготовки отчетности
- Соблюдает действующие законы, правила, регламенты и внешние стандарты

Концепция требует применения профессионального суждения при разработке, внедрении и осуществлении внутреннего контроля, а также при оценке его эффективности. Применение суждения в пределах, установленных законами, правилами, регламентами и стандартами, повышает способность руководства организации принимать лучшие

решения, касающиеся внутреннего контроля, но не может гарантировать наилучшие результаты.

## Ограничения

В Концепции признается, что, несмотря на то, что внутренний контроль дает разумную уверенность в достижении целей организации, существуют также и определенные ограничения. Внутренний контроль не может предотвратить неверные суждения или решения, а также внешние события, которые могут помешать организации в достижении ее операционных целей. Другими словами, даже эффективная система внутреннего контроля может не справиться со своими задачами. Ограничения могут быть обусловлены:

- Степенью адекватности целей, определенных в качестве исходных условий для осуществления внутреннего контроля
- Существующей реальностью, в которой людские суждения при принятии решений могут быть неверными и субъективными
- Сбоями, которые могут произойти из-за человеческих ошибок, в том числе самых простых
- Возможностью сознательного обхода внутреннего контроля менеджментом
- Возможностью обхода контрольных процедур со стороны менеджмента, другого персонала или третьих лиц в результате сговора
- Внешними событиями, неподконтрольными организации

Указанные ограничения не позволяют совету директоров и менеджменту иметь абсолютную уверенность в достижении целей организации – то есть, внутренний контроль дает разумную, но не абсолютную уверенность. Тем не менее, невзирая на объективный характер этих ограничений, руководство должно быть осведомлено о них при выборе, разработке и применении средств контроля, которые минимизируют данные ограничения в возможных пределах.

## Применение интегрированной концепции внутреннего контроля

Применение Концепции зависит от роли заинтересованных сторон:

- *Совет директоров* – совету директоров следует обсуждать с высшим исполнительным руководством состояние системы внутреннего контроля в организации и обеспечивать надзор по мере необходимости. Высшее исполнительное руководство подотчетно за осуществление внутреннего контроля, в том числе перед советом директоров, который должен определить политики и ожидания относительно порядка осуществления надзора за системой внутреннего контроля со стороны членов совета. Совет директоров должен быть осведомлен о рисках, препятствующих достижению целей организации, оценках недостатков системы внутреннего контроля, действиях менеджмента, направленных на снижение рисков и устранение недостатков, и об оценке менеджментом эффективности системы внутреннего контроля. При необходимости совет должен подвергать менеджмент критике, задавать жесткие вопросы и обращаться для получения информации и содействия к внутренним и внешним аудиторам и иным лицам.

Подкомитеты совета директоров часто могут оказать ему содействие путем осуществления некоторых из этих надзорных функций.

- *Высшее исполнительное руководство* – высшему исполнительному руководству следует оценивать систему внутреннего контроля в организации в соответствии с Концепцией, уделяя особое внимание применению организацией семнадцати основополагающих принципов внутреннего контроля для поддержания функционирования его компонентов. В том случае, если менеджмент применял Концепцию в версии издания 1992 года, ему в первую очередь следует ознакомиться с обновлениями, внесенными в эту версию (как указано в Приложении F к Концепции), и рассмотреть последствия их применения в системе внутреннего контроля организации. Высшее исполнительное руководство может использовать Иллюстративные инструменты при проведении первоначального сравнения, а также при осуществлении непрерывной оценки общей эффективности системы внутреннего контроля в организации.
- *Другие руководители и персонал* – менеджерам и другим сотрудникам следует ознакомиться с изменениями, внесенными в Концепцию, и оценить последствия их применения в системе внутреннего контроля. Кроме того, им следует рассмотреть выполнение своих обязанностей по внутреннему контролю в свете Концепции и обсудить с руководящим составом идеи по усилению внутреннего контроля. Конкретнее, им следует рассмотреть влияние, которое существующие средства контроля оказывают на соответствующие принципы в рамках пяти компонентов внутреннего контроля.
- *Внутренние аудиторы* – внутренним аудиторам следует проанализировать свои планы внутреннего аудита и каким образом применялась концепция в версии издания 1992 года. Внутренним аудиторам также следует подробно проанализировать внесенные в нее изменения и рассмотреть возможные последствия этих изменений для планов аудита, оценок и отчетности по системе внутреннего контроля организации.
- *Независимые аудиторы* – в некоторых юрисдикциях независимый аудитор привлекается к аудиту или исследованию эффективности внутреннего контроля финансовой отчетности в дополнение к аудиту финансовой отчетности организации. Аудиторы могут оценить систему внутреннего контроля на основании Концепции, уделив особое внимание тому, каким образом организация осуществила выбор, разработку и внедрение средств контроля, оказывающих влияние на реализацию принципов внутреннего контроля в рамках его компонентов. Аудиторы, так же как и менеджмент, могут использовать Иллюстративные инструменты при осуществлении оценки общей эффективности системы внутреннего контроля в организации.
- *Другие профессиональные организации* – другие профессиональные организации, предоставляющие консультации по вопросам операционной деятельности, подготовки отчетности и комплаенс, могут рассмотреть свои стандарты и руководства в сопоставлении с Концепцией. Устранение многообразия понятий и терминологии принесет пользу всем сторонам.
- *Преподаватели* – исходя из предположения, что Концепция получит широкое признание, содержащиеся в ней понятия и термины могут быть включены в программы ВУЗов.





ISBN 978-5-9904063-3-9



9 785990 406339

990025F